

A. I. Nº - 269130.0016/21-5  
AUTUADO - LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS LTDA.  
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/06/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0105-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal, pois não apresenta provas que se contraponha ao levantamento fiscal. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/12/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 1.266.117,89, acrescido da multa de 60%, em razão de utilização de crédito fiscal indevido em valor superior ao destacado em documento fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2019, janeiro a março, junho a dezembro de 2020, janeiro a junho de 2021. (Infração 001.002.040).

O autuado impugna o lançamento fls.57/67. Resume os fatos autuados. Registra que, vem, tempestivamente, por seus advogados constituídos mediante instrumento de mandato anexo, invocando o disposto nos artigos 5º, LV da Constituição Federal e artigo 123 e seguintes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, irresignado com a exigência fiscal constante do Auto de Infração, apresentar defesa, conforme a seguir.

Requer, desde já, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente, aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes, no endereço constante do rodapé da sua petição, em razão da celeridade processual.

Diz que foi acusada de ter utilizado indevidamente, crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. Ocorre que como se pode constatar nos autos do processo administrativo fiscal em apreço, a fiscalização procedeu de forma irregular, ao lavrar o auto de infração em tela, haja vista a cobrança de ICMS por supostamente, ter utilizado indevidamente crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, não considerando, que a partir de janeiro de 2018, o Decreto nº 18.219/2017, revogou o Decreto nº 14.213/12, que considerava que a antecipação parcial deve ser calculada com base no valor total dos produtos que compõem uma nota fiscal, incluindo suas adições ou deduções, aplicando a diferença da alíquota interna da Bahia, vezes a base de cálculo, sobre a alíquota interestadual.

Isto porque, consta do § 2º, do artigo 1º, do decreto revogado, que a vedação aos benefícios fiscais se aplica ao cálculo da antecipação parcial. Explica que adquiriu mercadorias dos atacadistas relacionados no anexo único do decreto revogado e obedeceu ao regramento nele constante, conforme comprovam as notas fiscais ilustrativas juntadas em anexo (doc. 04).

Prossegue explicando, que os valores constantes do presente lançamento, decorrentes do Decreto 14.213/2012, em razão do previsto no Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos ou não, decorrentes do mencionado Decreto.

Aduz que a autoridade fiscal incorre em erro ao juntar em seu demonstrativo as notas nº 5960, 6078, 6224, 7387, 9187, 9283, 9373, 9474, 10166, 10300, 7615, 10804, 941, 7849, 8109, 135664, 8233, 8448, 8557,

11031, 8682, 136372, 8808, 8958, 9099, 9221, 9338, 9466, 9563, 137329, 137363, 9673, 1046, 9772, 138325, 11313, 1099, 8218464, 5765, 3103976, 5246796, 2009984, 8736, 1583, 1626, 115, 5307653, 1805, 683, 311575, 19363, 5414393, 11500, 5493899, 326802, 3253223, 1381773, 1211, 13720, 14076, 1384682, 1388445, 1388446, 1398004, 5596466, 4621, 85, dentre outras, oriundas dos estados de Goiás e Minas Gerais, que tiveram a exigência do pagamento do ICMS devido por antecipação parcial revogada pelo Decreto nº 18.219/2017.

Daí porque, a respeitável Junta, ao decidir sobre lavratura de auto de infração, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento, quanto a real existência do fato gerador. Sobre o tema cita RPAF, art. 2º, a respeito da intenção do legislador baiano, em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Aduz que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente, no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuinte*.

Comenta que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação, perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis. A autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir, nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal.

A ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Nesse sentido, não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. É por isso, que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possuem levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Chama a atenção dos Julgadores, para o mencionado Decreto, que dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24/75. O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias, somente foi admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

Frisa que foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, estabelecendo os procedimentos e prazos que as unidades Federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros-fiscais instituídos. Em consonância com a materialização pelas unidades Federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, por meio do Decreto 18.219, de 26/01/2018, revogou o Decreto nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades Federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017, e do Convênio ICMS 190/2017.

Salienta que o Convênio ICMS 190/2017, dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160/17, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal, bem como, sobre as correspondentes reinstuições.

Comenta que de acordo com a Cláusula oitava, do referido Convênio ICMS 190/2017 foram remidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos

benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital, publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea “g”, do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da Constituição Federal.

Aduz que no caso em apreço, o que se vê, é que os valores constantes no presente lançamento, decorrentes do Decreto 14.213/2012, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, conforme comprovam as notas fiscais ilustrativas em anexo (doc. 04) não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão porque deve-se concluir pela insubsistência da autuação fiscal.

Assim, diz que não subsiste a exigência do pagamento de ICMS/ST, constante da imputação, porque contrariam não só o RICMS/BA, como também, as decisões do CONSEF/BA, conforme Acórdãos JJF Nº 0156-03/19, JJF Nº 0074-01/18, JJF Nº 0235-04/18. Ainda, mister salientar, que o Poder Judiciário da Bahia, bem como o Superior Tribunal de Justiça já decidiram nesse sentido, conforme ADI 3312, e ADI 3389/MC, (STJ - RMS 31714 / MT 2010/0044507-3).

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do auto de infração em apreço, e se assim não entender, decrete a improcedência do auto de infração, para que se faça justiça.

Ademais, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, tudo em razão da celeridade processual.

A Autuante presta a informação fiscal fls. 104/112. Diz vir nos termos do art.127, *caput*, do Decreto n.º 7.629/99, que aprovou o RPAF, prestar a Informação Fiscal pertinente ao Auto de Infração, na forma a seguir.

Explica que o servidor que lavrou o auto é competente; o contribuinte teve, tem e exerceu amplo direito de defesa; ainda não foi proferida nenhuma decisão a respeito do processo; o agente passivo é legítimo e o auto contém todos os elementos necessários para se determinar, com segurança, infração, o infrator e montante do débito tributário, além de apresentar as respectivas memórias de cálculo. Diz que fica claro, que não há razão para a nulidade do auto de infração.

Afirma que a autuada aparentemente, não entendeu o que está sendo cobrado neste auto de infração. Fala em antecipação parcial – objeto do auto de infração 269130.0020.21.2 e em cobrança de ICMS devido por substituição tributária. Como descrito no corpo do auto de infração, este auto se refere a *“um problema de transcrição de valores. Não há cálculos envolvidos. Esse processo não analisa a natureza do crédito e tampouco a correção do valor indicado na nota fiscal.”*

Aduz que uma nota fiscal de aquisição de mercadorias oriundas de outro Estado da Federação deve ter o seguinte tratamento contábil fiscal:

a) - se o produto não está enquadrado no Anexo I do RICM/BA (mercadorias da ST), nem é isento ou não tributado internamente, o valor de cada item da nota e do imposto destacado deve ser anotado no Registro C100. Trata-se de transcrição literal da informação da NF-e. Em seguida, calcula-se o valor do ICMS aplicado sobre o produto dentro do estado da Bahia e desconta-se o valor do destaque do ICMS indicado na NF-e. O resultado é a antecipação parcial relativa à mercadoria e deve ser recolhida nos prazos regulamentares.

b) - produtos enquadrados no Anexo I do RICM/BA (mercadorias da ST) obedecem ao disposto no art. 290 do RICMS/BA e, portanto, não podem ter o ICMS destacado no documento fiscal e lançado como crédito no Registro C100.

Esclarece que o presente processo, se remete à etapa “a” do item anterior. Cópia do valor destacado para o registro C100 da EFD. A fiscalização observou, que nos casos dos itens autuados, o contribuinte informou no registro C100, um valor maior que o destacado no documento fiscal. Essa diferença afeta o cálculo final do imposto a recolher.

Aduz que no processo de cálculo do ICMS mensal a recolher, são somados todos os débitos e abatido o total dos créditos do período. Cita exemplo. Total do débito de R\$ 100,00 e crédito de R\$ 60,00. O saldo a recolher é (R\$ 100,00 – R\$ 60,00) ou seja, R\$ 40,00.

Caso o contribuinte tenha se creditado, erroneamente, de R\$ 15,00 a maior, na transcrição do valor destacado na NFe. Esse valor deve ser estornado, e o novo total do crédito a abater passa a ser R\$ 45,00. Refazendo o cálculo do ICMS a recolher tem-se: R\$ 100,00 – R\$ 45,00 = R\$ 55,00. O fato de o contribuinte haver se creditado a maior, em relação ao destacado na NFe, levou a uma diferença a menor de R\$ 15,00 no imposto a recolher. O mesmo valor do crédito lançado erroneamente.

Conclui ser esta a razão do auto de infração. Créditos lançados a maior correspondem a exatamente ao mesmo valor de ICMS não recolhido no confronto entre débitos e créditos. É justamente o que o auto faz. Não aceita a parcela transcrita a maior no registro C100 das EFDs. Sobre os decretos mencionados pela empresa, diz que não se aplicam ao presente processo, pois se referem à antecipação parcial, etapa “b”, do § 25, que é objeto de outro auto de infração.

Sustenta que na ausência de elementos aplicáveis à situação descrita no processo, a fiscalização mantém a cobrança integral do valor do auto de infração conforme tabela que elabora.

## VOTO

Preliminarmente, o defendente afirmou, que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possuem levará fatalmente a decretação da sua nulidade. Entretanto, não apontou objetivamente tais questões prejudiciais, portanto não fundamentou sua alegação.

Observe que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o Autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação e não foi apresentada contestação específica, quanto ao cálculo dos valores apurados pela Autuante.

Analisando os elementos que compõem o presente processo, verifico que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, e a base de cálculo foi apurada consoante planilhas demonstrativas analíticas e sintéticas fls.09/53, contidas no CD fl.54 e termo de entrega fls.54/55. Acrescente-se a tudo isto, que a Autuante elaborou documento intitulado “*Justificativas para lavratura do auto de infração*” fls.07/08, onde detalha minuciosamente, os procedimentos adotados para a lavratura do presente lançamento de ofício.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

No mérito, o presente Auto de Infração exige crédito tributário, no valor de R\$ 1.266.117,89, acrescido da multa de 60%, em razão de utilização de crédito fiscal indevido em valor superior ao destacado em documento fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2019, janeiro a março, junho a dezembro de 2020, janeiro a junho de 2021. (Infração 001.002.040).

O defendente não impugnou os cálculos do levantamento fiscal, nem rebateu objetivamente os aspectos jurídicos da irregularidade que lhe foi imputada. Sua defesa cingiu-se ao argumento de que foi autuado por ter utilizado indevidamente crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção de imposto, não considerando a Fiscalização, que a partir de janeiro de 2018, o Decreto nº 18.219/2017, revogou o Decreto nº 14.213/12, sobre a fórmula de cálculo da antecipação parcial para fins de creditamento pelo contribuinte.



Sobre as alegações do defendente, constato que não são aplicáveis a irregularidade apurada em ação fiscal, ora apreciada neste processo.

Em sede de informação fiscal, a Autuante afirmou, que o Autuado aparentemente, se equivocou sobre o que está sendo cobrado neste auto de infração. Falou em antecipação parcial – objeto do auto de infração 269130.0020.21.2 e em cobrança de ICMS devido por substituição tributária. Explica que como descrito no corpo do auto de infração, este auto se refere a “*um problema de transcrição de valores. Não há cálculos envolvidos. Esse processo não analisa a natureza do crédito e tampouco a correção do valor indicado na nota fiscal.*”.

Para maior compreensão dos fatos, cabe registrar, por importante, a contextualização da ação fiscal trazida pela Autuante nos autos do processo:

*A fiscalização verificou a existência da seguinte infração: - Apropriação de crédito em valor maior que o destacado nos documentos fiscais. Trata-se de um problema de transcrição de valores. Não há cálculos envolvidos. Esse processo não analisa a natureza do crédito e tampouco a correção do valor indicado na nota fiscal.*

*No Bloco E, registro E110 das EFD, a empresa anotou estornos de crédito nos meses de: - setembro/2020 – R\$ 14.872,36; - janeiro/2021 – R\$ 37.375,61 e - fevereiro/2021- R\$ 19.266,52. O contribuinte não discriminou, nos registros E112 e E113, a que eventos e valores dos estornos se referiam.*

*A fiscalização identificou diversas infrações relativas à utilização de créditos a maior: - AI 269130.0013/21-6 apropriação de crédito indevido relativo à mercadorias isentas; - AI 269130.0014/21-2 apropriação de crédito indevido relativo à mercadorias substituídas; - AI 269130.0015/21-9 utilização de crédito relativo a documentos fiscais cancelados, denegados ou emitidos por contribuintes inexistentes ou inidôneos; - AI 269130.0016/21-5 utilização de crédito a maior que o destacado nos documentos fiscais; - AI 269130.0017/21-1 utilização de crédito a maior em relação ao destacado por erro no cálculo do ICMS e na aplicação da alíquota;*

*Com vistas a que os valores lançados nos registros E110 e E111 não sejam abatidos diversas vezes em diferentes autos de infração, a fiscalização alocou os valores indicados, no auto de infração relativo a utilização de crédito pela aquisição de mercadorias substituídas, AI 269130.0014/21- 2.*

O defendente afirmou, que a autoridade fiscal incorreu em erro ao juntar em seu demonstrativo, um conjunto de notas fiscais conforme relaciona, oriundas dos Estados de Goiás e Minas Gerais, que tiveram a exigência do pagamento do ICMS devido por antecipação parcial revogada pelo Decreto nº 18.219/2017.

A respeito deste argumento, mesmo não tendo por base a natureza jurídica da infração ora em apreciação, a Autuante esclareceu, que não faz qualquer sentido tal alegação. Disse que a título de exemplo, a primeira nota fiscal nº 5960 de 06/05/2019, cópia fl.82, citada na defesa como constante de forma indevida no levantamento fiscal, relaciona verduras e legumes, que em nenhuma hipótese daria direito a crédito fiscal e teve lançado em sua EFD, associada a um crédito fiscal de R\$ 151,80, fl.15.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, saliento que o contribuinte deve cumprir o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96. Verifico que o levantamento fiscal foi efetuado observando esses limites ou condições para utilização de créditos fiscais, conforme estabelecido nos dispositivos mencionados.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito, observando-se se o valor destacado encontra-se em

consonância com a legislação pertinente, sendo inadmissível, que o contribuinte se credite em valor superior aquele destacado no documento fiscal.

Observo que o contribuinte tem direito a qualquer tempo, no curso do processo administrativo fiscal, apresentar documentos que são analisados, em homenagem ao princípio da verdade material, o que não ocorreu no presente caso.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Por fim, o defendente requer, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente, aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes, no endereço constante do rodapé da sua petição, tudo em razão da celeridade processual.

Sobre este pedido, registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0016/21-5**, lavrado contra **LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.266.117,89**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR